

УДК 657: 657.421.3

Іонін Є.Є., д.е.н, професор, завідувач кафедри обліку, аналізу і аудиту Донецького національного університету (м. Вінниця)

Ібрагімова Ю.А., магістр з обліку і аудиту Донецького національного університету (м.Вінниця)

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКОВОГО ВІДОБРАЖЕННЯ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОГО КАПІТАЛУ У СКЛАДІ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВ

Актуальність теми дослідження зумовлена необхідністю задоволення потреб менеджменту у створенні інформаційної підтримки прийняття рішень в сфері управління інтелектуальним капіталом. Статтю присвячено дослідженню проблем, пов'язаних із визначенням сутності інтелектуального капіталу як соціально-економічної категорії, визначенням критеріїв облікового визнання елементів інтелектуального капіталу у складі нематеріальних активів, а також дослідженням методології оцінки цих об'єктів в момент облікового визнання. У роботі розкриваються теоретико-концептуальні, науково-методологічні та практичні аспекти облікового відображення інтелектуального капіталу. Зокрема, визначаються проблемні аспекти бухгалтерського обліку елементів інтелектуального капіталу у складі нематеріальних активів, а також обґрунтовуються можливості щодо впровадження моделі якісної оцінки людського капіталу в систему бухгалтерського обліку. Розроблені та обґрунтовані теоретико-методологічні положення і практичні рекомендації із вдосконалення облікового відображення інтелектуального капіталу в обліково-аналітичній системі вітчизняних підприємств.

Ключові слова: інтелектуальний капітал, нематеріальні активи, об'єкти права інтелектуальної власності, оцінка, облік, ідентифікованість.

Рис. 2, Табл. 2, Літ. 9

Ионин Е.Е., Ибрагимова Ю.А.

ОСОБЕННОСТИ УЧЕТНОГО ОТРАЖЕНИЕ ИНТЕЛЛЕКТУАЛЬНОГО КАПИТАЛА В СОСТАВЕ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ ОТЕЧЕСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ

Актуальность темы исследования обусловлена необходимостью удовлетворения потребностей менеджмента в создании информационной поддержки принятия решений в сфере управления интеллектуальным капиталом. Статья посвящена исследованию проблем, связанных с определением сущности интеллектуального капитала как социально-экономической категории, определением критериев учетного признания элементов интеллектуального капитала в составе нематериальных активов, а также исследованиям методологии оценки этих объектов в момент учетного признания. В работе раскрываются теоретико-концептуальные, научно-методологические и практические аспекты учетного отображения интеллектуального капитала. В частности, определяются проблемные аспекты бухгалтерского учета элементов интеллектуального капитала в составе нематериальных активов, а также обосновываются возможности по внедрению модели качественной оценки человеческого капитала в систему бухгалтерского учета. Разработаны и обоснованы теоретико-методологические положения и практические рекомендации по совершенствованию учетного отображения интеллектуального капитала в учетно-аналитической системе отечественных предприятий.

Ключевые слова: интеллектуальный капитал, нематериальные активы, объекты права интеллектуальной собственности, оценка, учет, идентифицируемость.

Ionin E., Ibrahimova Yu.

FEATURES IN ACCOUNTING REFLECTION OF INTELLECTUAL CAPITAL AS INTANGIBLE ASSETS OF DOMESTIC ENTERPRISES

The research is actual because of necessity in meeting the needs of management in creation of information decision support for the management of intellectual capital. The article is devoted to the problems relating to the nature of intellectual capital as social and economic categories, defining criteria for recognition of an element of intellectual capital as intangible assets also research methodology for evaluation of these objects at the time of acceptance into accounting. The paper reveals the theoretical and conceptual, scientific, methodological and practical aspects of intellectual capital mapping. In particular, there is the problematic aspects of accounting elements of intellectual capital as intangible assets and substantiate possibilities of implementing the model of qualitative evaluation of human capital in the accounting system. Developed and substantiated a theoretical and methodological provisions and practical recommendations to improve intellectual capital reflection in accounting and analytical system of domestic enterprises.

Key words: intellectual capital, intangible assets, intellectual property rights, valuation, accounting, identifying.

У сучасному світі відбуваються важливі економічні трансформації, пов'язані з інтенсифікацією накопичення та використання інтелектуального капіталу. Реалії сучасних економічних процесів зумовлюють той факт, що підприємство вже не може забезпечувати істотні конкурентні переваги тільки за рахунок матеріальних і фінансових ресурсів.

За цих умов облікове відображення інтелектуального капіталу набуває важливого значення для сучасного підприємства, оскільки стає центром формування інформаційного забезпечення для прийняття ефективних управлінських рішень. Проте чинний стан розвитку облікової методології не дозволяє повною мірою задовольнити інформаційні потреби зацікавлених користувачів. Тому дослідження, направлені на удосконалення та розвиток бухгалтерського обліку інтелектуального капіталу, є актуальними за сучасних умов господарювання.

Окремі теоретико-методологічні та практичні питання облікового відображення інтелектуального капіталу у складі нематеріальних активів розглядали в своїх працях Е. Брукінг, Т. М. Банасько, О. В. Кендюхов, Х. І. Скоп, С. Ф. Легенчук, О. Б. Бутнік-Сіверський, І. А. Бігдан, Л. Едвінсон, А. Н. Козирев, Я. Д. Крупка, Б. Лев, М. В. Плекан, Н. М. Малюга, Є. В. Мних, Дж. Р. Хітчнер та ін.

Однак ряд проблем, пов'язаних із визначенням сутності даної соціально-економічної категорії, визначенням критеріїв облікового визнання елементів інтелектуального капіталу у складі нематеріальних активів а також дослідженням методології оцінки цих об'єктів в момент облікового визнання залишаються недостатньо розробленими і вимагають вирішення з урахуванням особливостей розвитку вітчизняної економіки та бухгалтерської методології.

Метою роботи є дослідження теоретико-концептуальних та науково-методичних особливостей облікового відображення елементів інтелектуального капіталу у складі нематеріальних активів вітчизняних підприємств.

Вирішення проблем, пов'язаних з обліковим відображенням інтелектуального капіталу ґрунтується, перш за все, на дослідженні сутності даної категорії. Результати аналізу наукових джерел, а також раніше отримані результати власних досліджень [1], дозволяють зробити висновок про відсутність уніфікованого підходу до тлумачення сутності інтелектуального капіталу в роботах вітчизняних та зарубіжних авторів, що свідчить про «надзвичайно складну сутність і багатовекторність прояву» [2] об'єкта дослідження.

З метою систематизації наявного матеріалу з досліджуваної проблематики та узагальнення раніше отриманих наукових результатів, вважаємо доцільним виділити п'ять теоретичних аспектів у визначенні сутності інтелектуального капіталу (рис. 1).

Рисунок 1 демонструє, що запропонований підхід передбачає дослідження сутності інтелектуального капіталу в розрізі гносеологічного, політекономічного, ресурсного, облікового та структурного аспектів. При цьому, категоріально зважене і методологічно обґрунтоване визначення цієї дефініції може бути розроблене тільки із урахуванням впливу кожного із вищенаведених аспектів, які нерозривно пов'язані між собою.

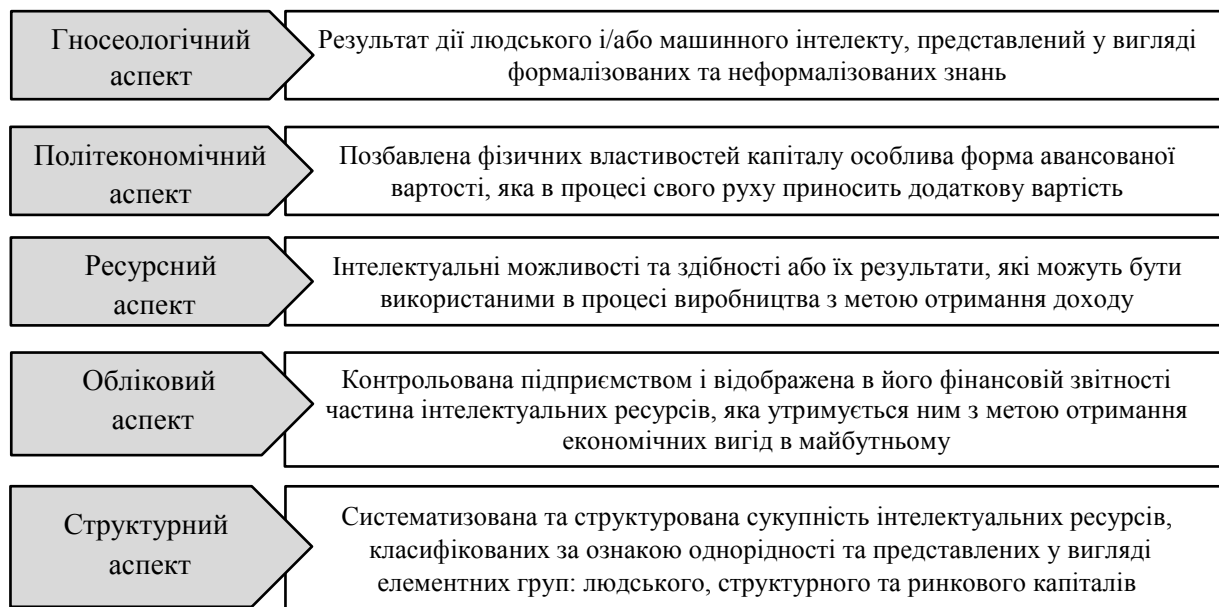


Рис. 1. Теоретичні аспекти у тлумаченні сутності інтелектуального капіталу

Окреме місце у даному дослідженні займає тлумачення інтелектуального капіталу за обліковим аспектом, зміст якого полягає у визначенні сутності інтелектуального капіталу з позиції його впровадження в обліково-аналітичну систему суб'єкта господарювання, тобто відображення у складі бухгалтерських активів, які об'єднані інтелектуальним походженням.

Проте вітчизняній обліковій практиці властиві певні обмеження, які не дозволяють здійснювати бухгалтерський облік всіх інтелектуальних активів підприємства, про що справедливо наголошує в своїх дослідженнях С.Ф. Легенчук [3]. Ці обмеження зумовлюють орієнтацію вітчизняної облікової практики на концепцію майнового відображення інтелектуального капіталу, згідно якої обліковому відображенню підлягають лише майнові складові інтелектуального капіталу, а саме – об'єкти права інтелектуальної власності.

Відповідно до концепції майнового відображення інтелектуального капіталу та із врахуванням структури прав інтелектуальної власності, наведеної в п.418-422 Цивільного Кодексу України, бухгалтерському обліку підлягають лише майнові права підприємства, які представлені виключними та невиключними правами інтелектуальної власності (рис. 2).

Облікове визнання елементів інтелектуального капіталу засноване на встановленні відповідності інтелектуального ресурсу таким критеріям:

- немонетарність;
- відсутність матеріальної (фізичної) форми;
- ідентифікованість;
- можливість достовірної оцінки;

- підконтрольність підприємству, якому належить актив;
- втілення майбутніх економічних вигід.

Критерії облікового визнання елементів інтелектуального капіталу в складі нематеріальних активів вже були предметом наших попередніх досліджень [1], проте проблеми, пов'язані із необхідністю достовірного визначення вартості цих об'єктів потребують окремої уваги.

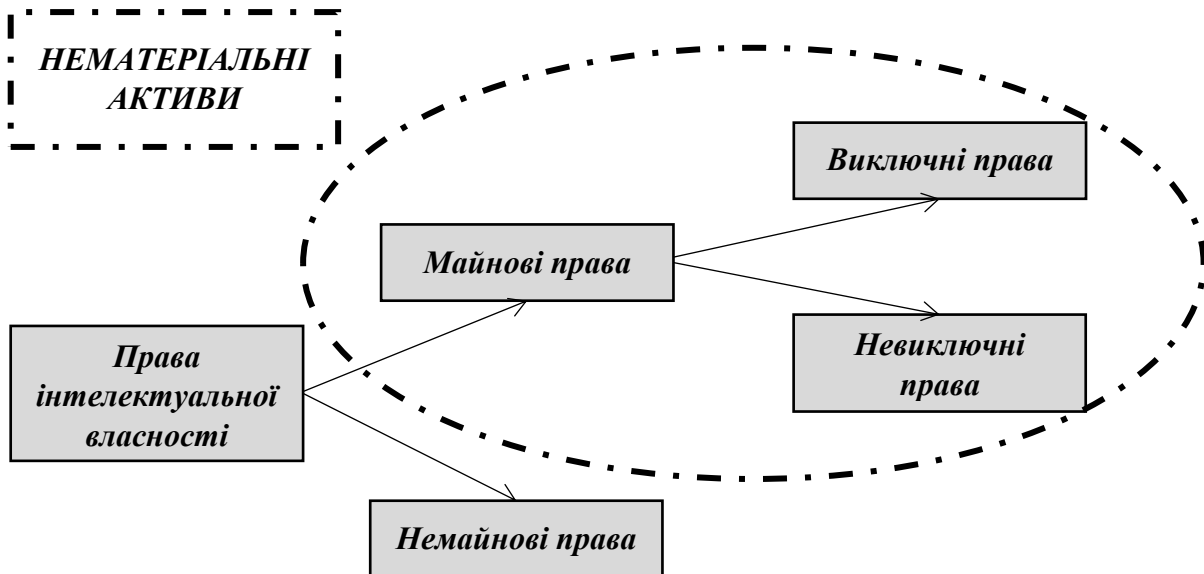


Рис. 2. Структура прав інтелектуальної власності за ЦКУ та їх облікове відображення

Якщо елемент інтелектуального капіталу відповідає цим критеріям, він може бути відображений у складі нематеріальних активів і являє собою частину майна підприємства (майнові права інтелектуальної власності).

Методика розрахунку первісної вартості нематеріальних активів визначається джерелом їх надходження на підприємство так, як це наведено в таблиці 1.

Таблиця 1
Джерела надходження нематеріальних активів на підприємство за П(С)БО 8 та МСБО 38

Джерело надходження	Розкриття методики визначення первісної вартості нематеріального активу в бухгалтерських нормативних актах	
	П(С)БО 8	МСБО 38
Окреме придбання	+	+
Окреме придбання (сплачення загальною сумою)	+	-
Придбання шляхом державного гранту	-	+
Обмін на подібний/неподібний актив	+	+
Безоплатне отримання	+	-
Отримання в якості внеску в статутний капітал	+	-
Придбання внаслідок об'єднання підприємств	+	+
Створення власними силами підприємства	+	+

Результати дослідження, наведені в таблиці 1 демонструють, що вітчизняні та міжнародні стандарти мають певні відмінності у визначенні шляхів надходження нематеріальних активів на підприємство. Це, в свою чергу, зумовлює особливості щодо розкриття методики розрахунку їх первісної вартості за П(С)БО 8 та МСБО 38. Далі розглянемо найбільш проблемні питання у визначенні вартості елементів інтелектуального капіталу в момент їх облікового визнання з позиції відповідності міжнародним обліковим стандартам та повноти розкриття методології їх оцінки.

Так, МСБО 38 наводить методику визначення первісної вартості нематеріальних активів, «отриманих безкоштовно або за номінальну компенсацію шляхом державного гранту» [4]. До таких об'єктів можуть відноситися права на посадку в аеропорту, ліцензії на роботу радіо- чи телестанцій, імпорتنі ліцензії чи квоти або права доступу до інших обмежених ресурсів (п. 44 МСБО 38). Зокрема, зазначається, що облік цих об'єктів здійснюється на основі МСБО 20 «Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу». Із урахуванням рекомендацій, наведених деякими дослідниками [5], щодо удосконалення чинної класифікації нематеріальних активів шляхом виключення з їх складу елементів, які за своїм економічним змістом не мають інтелектуальної природи, а також за результатами дослідження переліку елементів, зазначених в Пункті 44 МСБО 38, вважаємо, що їх облік повинен бути цілком регламентований МСБО 20 та іншими стандартами, які розкривають методологію обліку матеріальних активів, права володіння (користування) якими вони відображають.

Оцінка вартості нематеріального активу, отриманого внаслідок операцій з обміну активами, залежить від типу здійсненої операції. Розмежування операцій з обміну активів у вітчизняній та зарубіжній обліковій практиці відбувається за різними ознаками: в П(С)БО 8 – за ознакою подібності; в МСБО 38 – за ознакою монетарності. Пункт 4 П(С)БО 7 «Основні засоби» визначає, що подібними (однорідними) є об'єкти, які мають однакове функціональне призначення та однакову справедливую вартість. Враховуючи існування великої кількості проблем, пов'язаних із відсутністю чіткого механізму щодо визначення відповідності об'єкту ознакам подібності, зокрема, щодо однаковості їх функціонального призначення [6], вважаємо, що типологія операцій з обміну активами, наведена у міжнародних стандартах, є більш доступною для практичного застосування.

Нематеріальний актив, отриманий внаслідок операцій з обміну активами, оцінюють за балансовою (залишковою) вартістю відданого активу або за справедливою вартістю отриманого активу.

Результати порівняльного аналізу свідчать про те, що вітчизняна облікова практика орієнтована на оцінку за залишковою вартістю, в той час як за міжнародними стандартами пріоритетною є оцінка за справедливою вартістю, питанням визначення якої присвячено окремий стандарт МСФЗ 13 «Визначення справедливої вартості».

В Додатку до П(С)БО 19, який розкриває інформацію про методику визначення справедливої вартості придбаних ідентифікованих активів і зобов'язань, зазначається, що справедливою вартістю нематеріальних активів є поточна ринкова вартість, тобто вартість, за яку можливе відчуження об'єкта оцінки на ринку подібного майна на дату оцінки за угодою, укладеною між покупцем та продавцем, після проведення відповідного маркетингу за умови, що кожна із сторін діяла із знанням справи, розсудливо і без примусу (п.3 НСО 1) [7].

Ототожнення справедливої вартості нематеріальних активів з поточною ринковою вартістю, якій властива велика ступінь суб'єктивності та мінливості, створює певні труднощі для вітчизняних підприємств, пов'язані, перш за все, із майже повною відсутністю розвинутого активного ринку для нематеріальних активів, який є джерелом

інформації для застосування даного виду оцінки. Так, за П(С)БО 8 активному ринку притаманні такі умови:

- предмети, що продаються та купуються на цьому ринку, є однорідними;
- у будь-який час можна знайти зацікавлених продавців та покупців;
- інформація про ринкові ціни є загальнодоступною.

МСБО 38 зазначає, що справедливу вартість нематеріального активу, для якого немає операцій на ринку, з якими можна було б здійснити порівняння, можна достовірно визначити, якщо:

- відхилення у діапазоні обґрунтованих оцінок справедливої вартості не є суттєвими для певного активу;
- імовірність різних оцінок у межах діапазону може бути обґрунтовано визначена і використана для оцінки справедливої вартості [4].

Критичний аналіз вітчизняного нормативного регулювання операцій з обміну активами демонструє, що можливі ситуації, коли угоди з обміну активами укладаються між підприємствами з метою впливу на фінансові результати, що призводить до їх викривлення [5]. Тому міжнародні стандарти наголошують, що для оцінки нематеріального активу за справедливою вартістю підприємству необхідно підтвердити, що здійснювана операція має комерційну сутність, «розглядаючи міру, якою майбутні грошові потоки, за очікуваннями, зміняться в результаті цієї операції» [4].

Так, за МСБО 38 обмінна операція має комерційну сутність, якщо:

- 1) конфігурація грошових потоків (тобто ризик, час та суми) від отриманого активу відрізняється від конфігурації грошових потоків за відданим активом; або
- 2) визначена суб'єктом господарювання вартість тієї частки його діяльності, на яку впливає операція, змінюється в результаті обміну; та
- 3) різниця в 1) або 2) є суттєвою відносно справедливої вартості обмінених активів [4].

Дослідження підходів до визначення вартості нематеріальних активів, отриманих в результаті операцій з обміну активами, за вітчизняними та міжнародними стандартами дає змогу зробити висновок про необхідність внесення змін у П(С)БО в частині операцій з обміну активами, а саме:

- 1) визначення класифікації таких операцій так, як це наведено в МСБО 38 (обмін на немонетарні або на об'єднання монетарних та немонетарних активів);
- 2) переорієнтації національних стандартів на оцінку за справедливою вартістю та удосконалення нормативного регулювання методики її визначення;
- 3) впровадження вимоги щодо проведення перевірки на наявність комерційної сутності операцій з обміну активами шляхом прогнозування та порівняльного аналізу майбутніх грошових потоків.

Практичне впровадження цих вимог в облікову практику вітчизняних підприємств забезпечить низку переваг, що стосуються:

- унеможливлення викривлення фінансових результатів шляхом здійснення операцій з обміну активами;
- наближення національних стандартів до міжнародних в частині визначення вартості нематеріальних активів;
- забезпечення більш прозорого, доступного та адекватного ринковим умовам механізму визначення вартості нематеріальних активів.

Варто зазначити про існування значних недоліків щодо нормативного регулювання оцінки нематеріальних активів, придбаних (отриманих) внаслідок об'єднання підприємств (бізнесу), у вітчизняній обліковій практиці. Стандарти зазначають, що в цьому випадку вартість нематеріальних активів слід визначати за справедливою вартістю, тобто за поточною ринковою вартістю, згідно П(С)БО 19. Ніяких уточнень або пояснень щодо проведення такої оцінки не наводиться.

В той же час МСБО 38 визначає перелік особливостей, пов'язаних із проведенням такої оцінки, які визначають необхідність:

– відокремлення нематеріальних активів від гудвілу, облік та оцінка якого визначається згідно П(С)БО 19 та МСФЗ 3;

– визначення справедливої вартості нематеріальних активів, ідентифікованих під час об'єднання підприємств;

– облікового визнання витрат на незавершені науково-дослідницьких та дослідно-конструкторських робіт (НДДКР), отримані в процесі об'єднання підприємств.

Так, МСБО 38 зазначає: «якщо нематеріальний актив, придбаний при об'єднанні бізнесу, є відокремлюваним або виникає внаслідок договірних чи інших юридичних прав, існує достатня інформація для достовірної оцінки справедливої вартості активу» [4]. При цьому у Додатку Б МСФЗ 3 визначається, що «нематеріальний актив, який відповідає критерію походження від договірно-юридичних прав, є ідентифікованим, навіть якщо актив не можна передати або відокремити від об'єкта придбання або від інших прав та зобов'язань» [8].

Справедлива вартість нематеріальних активів повинна бути визначена із достатнім ступенем надійності, щоб їх можна було відокремити від гудвілу (табл. 2).

Таблиця 2

Тлумачення категорії «гудвіл» в бухгалтерських нормативних актах

Джерело	Тлумачення
П(С)БО 19	Перевищення вартості придбання над часткою покупця у справедливій вартості придбаних ідентифікованих активів, зобов'язань і непередбачених зобов'язань на дату придбання (п.4)
МСФЗ 3	Актив, який втілює у собі майбутні економічні вигоди, що виникають від інших активів, придбаних в об'єднанні бізнесу, які неможливо індивідуально ідентифікувати та окремо визнати

Слід звернути увагу на те, що відмінності в тлумаченні деяких термінів, зокрема категорії «гудвіл», у вітчизняному та зарубіжному законодавстві викликані тим, що діюча редакція П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» була створена на базі МСБО 22, який втратив свою чинність та замінений МСФЗ 3. Дані таблиці демонструють, що тлумачення, наведені у стандартах, не містять протиріч, але розкривають сутність гудвілу за різними підходами:

– МСФЗ розкриває сутність гудвілу як бухгалтерського активу, акцентуючи увагу на специфічних джерелах формування економічних вигід, які він втілює;

– П(С)БО зазначає методику розрахунку вартості гудвілу, абстрагуючись від його бухгалтерських рис.

Так, якщо нематеріальний актив, придбаний в процесі об'єднання підприємств, має обмежений термін корисного використання, то визначення його справедливої вартості підлягає надійній оцінці. Це твердження, наведене в міжнародних стандартах, відображає сучасний підхід МСБО до класифікації та розмежування гудвілу та нематеріальних активів, бо раніше основною характеристикою гудвілу вважалася здатність підприємства-покупця отримувати надприбуток від придбаного бізнесу (підприємства), а зараз, якщо придбаний бізнес має обмежений термін корисного використання, пов'язаний з існуванням договорів або франшиз, то такий гудвіл є нематеріальним активом, оскільки виникає із договірних прав та має обмежений термін використання, навіть, якщо його неможливо визначити [9].

Щодо визначення справедливої вартості нематеріальних активів МСБО 38 зазначає, що найбільш достовірним є визначення їх вартості на основі ціни котирувань

на активному ринку. За умов відсутності активного ринку, визначення справедливої вартості нематеріального активу відбувається на основі поточної ринкової вартості.

З метою гармонізації вітчизняної та міжнародної облікової методології оцінки нематеріальних активів, отриманих внаслідок об'єднання підприємств вважаємо доцільним:

– розробити новий варіант ПСБО 19 «Об'єднання підприємств» на основі МСФЗ 3 у редакції станом на 1 січня 2012 р.;

– П(С)БО 8 доповнити окремим розділом, який би визначав особливості визнання та визначення вартості нематеріальних активів, отриманих під час об'єднання підприємств, зокрема, незавершених НДДКР так, як це зроблено в МСБО 38.

За результатами проведеного дослідження можна зробити висновки:

1. Здійснено огляд наукових джерел та досліджено думки вітчизняних та зарубіжних дослідників щодо тлумачення категорії «інтелектуальний капітал», на основі чого зроблено висновок про відсутність уніфікованого підходу до визначення сутності цього об'єкту. Обґрунтовано п'ять теоретичних аспектів (гносеологічний, політекономічний, ресурсний, обліковий та структурний), які в комплексі дозволяють сформулювати всебічне сприйняття досліджуваної категорії, а також відображають багатовекторність всю його прояву у різних сферах діяльності людини та суспільства в цілому.

2. Визначено, що інтелектуальний ресурс для визнання у складі нематеріальних активів повинен відповідати загальним (можливість достовірної оцінки; підконтрольність підприємству, якому він належить; втілення майбутніх економічних вигід) та специфічним (немонетарність; відсутність матеріальної (фізичної) субстанції; ідентифікованість) критеріям облікового визнання. Встановлено, що лише деякі з них знаходять своє відображення в П(С)БО 8, що значно ускладнює процес облікового визнання нематеріальних активів у вітчизняній обліковій практиці. З огляду на це, запропоновано ввести деякі зміни в П(С)БО 8 в напрямку розширення його змісту та забезпечення процесу гармонізації з міжнародними обліковими стандартами.

3. Обґрунтовано необхідність внесення змін у П(С)БО в частині методології їх оцінки, зокрема щодо операцій з обміну активами, а саме: визначення класифікації таких операцій так, як це наведено в МСБО 38 (обмін на немонетарні або на об'єднання монетарних та немонетарних активів); переорієнтацію національних стандартів на оцінку за справедливою вартістю та удосконалення нормативного регулювання методики її визначення; впровадження вимоги щодо проведення перевірки на наявність комерційної сутності операцій з обміну активами шляхом прогнозування та порівняльного аналізу майбутніх грошових потоків.

4. Повна відсутність нормативного регулювання процесу оцінки нематеріальних активів, отриманих внаслідок об'єднання підприємств у П(С)БО 8 є значним недоліком національних стандартів, оскільки ця ланка обліку має дуже специфічні особливості, визначені у МСБО 38. З метою гармонізації вітчизняної та міжнародної облікової практики запропоновано: розробити новий варіант ПСБО 19 «Об'єднання підприємств» на основі МСФЗ 3 у реакції станом на 1 січня 2012 р.; П(С)БО 8 доповнити окремим розділом, який би визначав особливості визнання та визначення вартості нематеріальних активів, отриманих під час об'єднання підприємств, зокрема, незавершених НДДКР так, як це зроблено в МСБО 38.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Ібрагімова Ю.А., Іонін Є.Є. Теоретико-методологічні аспекти облікового відображення інтелектуального капіталу у складі нематеріальних активів підприємства

/ Вісник студентського наукового товариства Донецького національного університету. Том 1 / Ред. кол. Хаджинов І.В. та ін. – Вінниця : ДонНУ, 2015. – С. 107 – 112.

2. Бутник-Сиверский А.Б. Интеллектуальный капитал: теоретический аспект / А. Б. Бутний-Сиверский // Интеллектуальный капитал. – 2002. – № 1. – С. 20-24.

3. Легенчук С.Ф. Бухгалтерське відображення інтелектуального капіталу автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / Сергій Федорович Легенчук. – Київ, 2006. – 22 с.

4. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи» [Електронний ресурс]: Міжнародний документ, від 01.01.2012. – Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/1_doc2.nsf/link1/MU12044.html

5. Скоп Х. І. Бухгалтерський облік нематеріальних активів: відображення та переоцінка: автореф. дис. на здоб. наук. ступ. канд. екон. наук: (08.00.09) / Скоп Христина Ігорівна; Львівська комерційна академія. – Львів., 2015. – 20 с.

6. Грачова Р. Нематеріальні активи в бухгалтерському обліку / Р. Грачова // Дебет-Кредит. – 2007. – №31. – с.29-36.

7. Про затвердження Національного стандарту оцінки № 1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав» : Постанова Кабінету Міністрів України від 03.10.2007 р. № 1185 // ОВУ. – 2007. – № 75. – 279 с.

8. Міжнародний стандарт фінансової звітності 3 «Об'єднання бізнесу» [Електронний ресурс]: Міжнародний документ, від 01.01.2012. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_006

9. Применение МСФО: в 3 т.; пер. с. англ. – 2-ое стер. изд. – М.: Альпина Бизнес Букс, 2008. – Ч.1 : Применение МСФО. – 1124 с.